

訴 願 人 ○○○

訴 願 人 ○○○

訴 願 人 ○○○

共同訴願代理人 ○○○律師

原 處 分 機 關 臺北市稅捐稽徵處

訴願人等 3 人因地價稅事件，不服原處分機關民國 107 年 11 月 21 日北市稽中北甲字第 10742058

000 號函，提起訴願，本府決定如下：

主文

訴願駁回。

事實

一、案外人○○○（下稱○君）所有本市中山區○○段○○小段○○、○○至○○地號等 11 筆持分土地（下稱系爭土地），前經原處分機關所屬中北分處〔下稱中北分處，該分處於民國（下同）108 年 1 月 2 日與中南分處合併為中山分處〕核定均按一般用地稅率課徵地價稅，並經○君逐年繳納在案。嗣○君於 105 年 5 月 2 日死亡，由訴願人等 3 人繼承系爭土地

地，原處分機關乃核定訴願人等 3 人為系爭土地之納稅義務人。

二、訴願人等 3 人以系爭土地遭案外人即本市中山區○○街○○巷○○號○○樓至○○樓及同街巷○○號○○樓至 6 樓等建物（領有 76 年使字第 xxx 號使用執照，下稱系爭房屋）之所有權人○○○等 12 人（下稱○君等 12 人）占有使用為由，於 107 年 9 月 27 日及 10 月 24 日

向中北分處申請由○君等 12 人代繳系爭土地自 107 年起之地價稅，中北分處乃以 107 年 10

月 25 日北市稽中北甲字 10742042700 號等函通知○君等 12 人說明是否同意代繳系爭土地之地價稅。○君等 12 人均以書面回復略以，系爭土地相關爭議仍由法院審理中，不同意代繳。原處分機關爰以 107 年 11 月 21 日北市稽中北甲字第 10742058000 號函通知訴願人等

3 人略以，系爭房屋所有權人○君等 12 人均無人同意代繳系爭土地地價稅，且系爭土地相關爭議刻正由法院審理中，在有關資料未能確定前，仍應向土地所有權人（即訴願人

等 3 人) 發單課徵，所請無法辦理。該函分別於 107 年 11 月 22 日、23 日送達，訴願人等

3

人不服，於 107 年 12 月 18 日經由原處分機關向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯。

理由

- 一、按土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款規定：「地價稅或田賦之納稅義務人如左：一、土地所有權人。」第 4 條第 1 項規定：「土地有左列情形之一者，主管稽徵機關得指定土地使用人負責代繳其使用部分之地價稅或田賦：一、納稅義務人行蹤不明者。二、權屬不明者。三、無人管理者。四、土地所有權人申請由占有人代繳者。」第 14 條規定：「已規定地價之土地，除依第二十二條規定課徵田賦者外，應課徵地價稅。」

最高法院 107 年 1 月份第 2 次庭長法官聯席會議決議：「……土地稅法第 4 條第 1

項

第 4 款規定『土地所有權人申請由占有人代繳者，主管稽徵機關得指定土地使用人負責代繳其使用部分之地價稅或田賦』，此規定並未有指定代繳之實體要件，核屬裁量規定，稽徵機關是否准予指定，應依『合義務性裁量』決定之。惟依立法過程資料顯示，其所謂『占有人』，始終係指『無法律上原因，而占有使用者』……無權占有人非法占有他人土地，已不符法秩序，其享有使用土地之經濟利益，如不負擔地價稅，亦與公平正義有違，稽徵機關於此情形之裁量減縮至零，應指定無權占有人代繳。至於有權占有情形，土地既是本於土地所有權人交付占有，使占有人使用，土地所有權人就土地為他人所占有，其仍為地價稅納稅義務人，應繳納地價稅一事，已有所預見……土地稅法第 4 條第 1 項第 4 款的立法本意既係要平衡土地所有權人與占有人利益的衝突，並便利稅捐之稽徵（解決土地所有權人因土地被占用，討回未果而不願意繳稅的問題），且公布施行的條文『土地所有權人申請由占有人代繳者』並未明定專指無權占有人，則基於實質課稅公平原則，於文義解釋及合目的解釋範圍內，非不得將此款規定適用於有權占有之情形，除經占有人同意，稽徵機關得指定其代繳外，如果原法律關係安排之利益均衡，於事後因故發生變動，若仍由土地所有權人繳納地價稅，顯失公平者，或非出於土地所有權人之本意，由第三人獲得無償占有使用土地之利益，且無法加以調整，衡情由占有人代繳其使用部分土地之地價稅，符合公平正義者，於土地所有權人申請指定由占有人代繳地價稅時，縱使占有人有異議，稽徵機關指定占有人為代繳義務人即屬合義務性裁量。」

財政部 71 年 10 月 7 日臺財稅第 37377 號函釋：「土地所有權人依照土地稅法第 4 條第 1

項第

4 款規定，申請由占有人代繳地價稅案件，應由申請人檢附占有人姓名、住址、土地座

落及占有面積等有關資料向稽徵機關提出申請始予辦理分單手續。但所有權人所提供之上項資料，占有人如有異議，應由所有權人或由稽徵機關協助查明更正，在有關資料未查明前，仍應向土地所有權人發單課徵.....。」

87 年 11 月 3 日臺財稅第 871972311 號函釋：「本部 71 年 10 月 7 日臺財稅第 37377 號函釋....

..係指土地所有權人申請由占有人代繳而占有人有異議時，稽徵機關得協助土地所有權人查明更正辦理，並非稽徵機關有協助查明更正之責任，如雙方當事人仍有爭議，在有關資料未能確定前，仍應向土地所有權人發單課徵。」

二、本件訴願理由略以：

(一) 依 76 年使字第 xxx 號使用執照、臺灣臺北地方法院（下稱臺北地院）83 年度重訴字第 94 號共有物分割民事判決及系爭房屋建物登記謄本等資料顯示，系爭房屋所有人即○君等 12 人占用系爭土地事實甚為明確，原處分機關應依最高行政法院 107 年 1 月份第 2 次庭長法官聯席會議決議及財政部 71 年 12 月 11 日臺財稅第 38975 號函釋意旨，本諸職

權審酌，不得逕以○君等 12 人中任一占有人否認、異議或因他案私權爭議未確定，逕而駁回訴願人等 3 人所請。

(二) 另○君等 12 人屬無權占有，原處分機關應依前開庭長法官聯席會議決議意旨，因其裁量權縮減至零，故應撤銷原處分，並作成指定○君等 12 人代繳地價稅之處分。

三、查訴願人等 3 人申請由○君等 12 人代繳系爭土地之地價稅。嗣經○君等 12 人以書面表明系爭土地相關爭議刻由法院審理中，不同意代繳。有系爭土地之地籍資料、遺產稅共繼人檔查詢、系爭房屋之建物資料、訴願人等 3 人之 107 年 9 月 27 日申請書、補充理由書及 1

0 月 24 日補正申請書、中北分處 106 年 10 月 25 日北市稽中北甲字第 10742042700 號等函、

○君等 12 人異議書及土地使用人明細表等影本附卷可稽。原處分機關以系爭房屋所有權人無人同意代繳系爭土地地價稅，且系爭土地相關爭議刻正由法院審理中，乃否准所請。原處分自屬有據。

四、按地價稅之納稅義務人為土地所有權人，為土地稅法第 3 條第 1 項第 1 款所明定。次依財政部 71 年 10 月 7 日臺財稅第 37377 號及 87 年 11 月 3 日臺財稅第 871972311 號函釋意旨，占有

人對代繳有異議時，稽徵機關得依職權協助土地所有權人查明更正，但非謂稽徵機關負有協助查明更正之責；土地所有權人及占有人仍有爭議時，在有關資料未能確定前，仍應向土地所有權人發單課徵。復按土地稅法第 4 條第 1 項第 4 款規定，核屬裁量規定；無

權占有人非法占有他人土地，已不符法秩序，稽徵機關於此情形之裁量減縮至零，應指定無權占有人代繳地價稅；至於有權占有情形，土地所有權人就土地為他人所占有，其仍為地價稅納稅義務人，應繳納地價稅一事，已有所預見，土地所有權人得經由占有之占有權源之法律關係調整其間之利害關係，不宜因其片面意思而破壞原法律關係之安排，惟如原法律關係安排之利益均衡，於事後因故發生變動，若仍由土地所有權人繳納地價稅，顯失公平者，或非出於土地所有權人之本意，由第三人獲得無償占有使用土地之利益，且無法加以調整，衡情由占有人代繳其使用部分土地之地價稅，符合公平正義者，於土地所有權人申請指定由占有人代繳地價稅時，縱使占有有異議，稽徵機關指定占有為代繳義務人即屬合義務性裁量；亦有最高行政法院 107 年 1 月份第 2 次庭長法官聯席會議決議意旨可資參照。

五、雖訴願人等 3 人主張所提供臺北地院 83 年度重訴字第 94 號判決等事證，足以證明系爭土地由○君等 12 人占用，原處分機關應依最高行政法院 107 年 1 月份第 2 次庭長法官聯席

會議意旨，本於職權指定由○君等 12 人代繳地價稅云云。查本件訴願人等 3 人申請系爭土地由占有人○君等 12 人代繳地價稅，並經○君等 12 人函復原處分機關表示系爭土地權屬爭議仍由法院審理中，不同意代繳。原處分機關以系爭土地權屬爭議仍由法院審理中，尚未判決確定，無法據以認定系爭土地是否為○君等 12 人無權占有或實際占有情形為何，且○君等 12 人無人同意代繳系爭土地地價稅，爰依前揭財政部 71 年 10 月 7 日臺財稅第

3

7377 號及 87 年 11 月 3 日臺財稅第 871972311 號函釋意旨，審認系爭土地地價稅仍應由所

有

權人即訴願人等 3 人繳納，乃否准其等指定○君等 12 人代繳系爭土地地價稅之申請，並無違誤。另臺北地院 83 年度重訴字第 94 號判決係法院對於○君與其他共有人就系爭土地分割方式及持分分配等所為民事裁判，並未論及○君等 12 人是否無權占有系爭土地。又本件系爭土地是否為○君等 12 人無權占有或實際占有情形為何，尚有未明，並無前揭最高行政法院庭長法官聯席會議決議意旨之適用。訴願主張，洵不足採。

六、另訴願人等 3 人主張原處分機關應依財政部 71 年 12 月 11 日臺財稅第 38975 號函釋意旨，指

定占有人○君等 12 人代繳系爭土地地價稅一節。惟查該函釋係就共有土地經法院判決共有物分割確定後，稅捐稽徵機關得追溯自法院判決確定之日起，按分割後持分之土地分開計徵地價稅所為釋示，與本件情形有別，自難比附援引。訴願主張，亦不足採據。從而，原處分機關所為處分，揆諸前揭規定、函釋及最高行政法院 107 年 1 月份第 2 次庭長法官聯席會議決議意旨，並無不合，應予維持。

七、綜上論結，本件訴願為無理由，依訴願法第 79 條第 1 項，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 袁 秀 慧
委員 張 慕 貞
委員 王 韻 茹
委員 王 曼 萍
委員 陳 愛 娥
委員 洪 偉 勝
委員 范 秀 羽

中華民國 108 年 3 月 12 日
如對本決定不服者，得於本決定書送達之次日起 2 個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟。（臺北高等行政法院地址：臺北市士林區福國路 101 號）